

Trabajo Fin de Máster

El Proceso de una Auditoría desde mi Experiencia
Práctica

The audit process from the perspective of my
internship experience

Autor

María Aguilar Andrés

Director/es

Vicente Condor López
Lidia Sierra Rodríguez

Facultad de Economía y Empresa
Curso 2019/2020

RESUMEN

El trabajo consiste en explicar los procesos y procedimientos de auditoría desempeñados durante mis prácticas en una firma de auditoría, las cuales pude realizar gracias al Máster de Auditoría, haciendo especial hincapié en la fase de ejecución, ya que fue la fase en la que más se centraron mis prácticas y donde se realizan las pruebas de auditoría que permiten obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la fiabilidad de que los estados financieros en su conjunto estén libres de incorrecciones materiales.

Este trabajo se compone de diferentes partes, en las que se explican las actividades previas al encargo, las funciones que se desarrollan en la fase de planificación para que la auditoría se ejerza de manera eficaz y la fase de ejecución. También se mostrarán los distintos tipos de informe que pueden ser otorgados por una firma de auditoría dependiendo de las incorrecciones detectadas en los estados financieros de las empresas. Además, para tener una mejor comprensión de las pruebas realizadas durante las prácticas, el trabajo contendrá un anexo en el que se muestren los papeles de trabajo de dichas pruebas.

Palabras clave: auditoría, firma de auditoría, fase de ejecución, prácticas, evidencia, informe y estados financieros.

ABSTRACT

This paper is about explaining the audit processes and proceedings developed during my internship in an Audit Firm which I was allowed to take thanks to the Audit Masters I am graduating from focusing especially on the execution phase of the process, since it was the phase where my internship responsibilities able me to participate most frequently and where the audit tests that obtain enough adequate proof over the reliability of the financial statements of the company take place.

This thesis is divided into different chapters, in which are explained the activities previous to the audit process, the functions that are being developed during the planning phase so that the audit process is taken efficiently and the execution process. Also, there will be shown the different types of reports that can be delivered by an audit firm, depending on the faults encountered in the financial statements of the companies. Moreover, in order to better understand the tests taken during the internship, the paper will contain an Annex where said papers will be displayed.

Keywords: audit, audit firm, execution phase, internship, proof, report and financial statements

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	1
2. REQUISITOS DE AUDITORÍA.....	2
2.1. Regulación	2
2.2. Situación actual de la auditoría en España	3
2.3. ¿Cuándo una auditoría es obligatoria?	4
2.4. Nombramiento del auditor	4
3. PROCESOS DE AUDITORÍA.....	5
3.1. Fase previa y Encargo de auditoría	5
3.2. Fase de Planificación	7
3.3. Fase de Ejecución	11
3.3.1. Hechos posteriores	13
3.4. Informe de Auditoría	15
4. PRUEBAS REALIZADAS DURANTE LAS PRÁCTICAS.....	18
4.1. Confirmaciones de Terceros	18
4.1.1. Circularización Cuentas a pagar	21
4.1.2. Circularización de Bancos	22
4.1.3. Circularización de Abogados	22
4.2. Inmovilizado	23
4.3. Impuestos.....	24
4.3.1. IVA	25
4.3.2. IRPF	26
4.3.3. Retenciones de los Trabajadores	27
4.3.4. Cotizaciones a la Seguridad Social	27
4.4. Existencias	28
4.5. Gastos (Aprovisionamientos)	30
4.6. Pasivos Omitidos	32
4.7. Resumen de Actas, Escrituras, Convenios, Seguros y Contratos	32
5. CONCLUSIÓN.....	33
6. BIBLIOGRAFÍA.....	34

1. INTRODUCCIÓN

El objetivo fundamental del trabajo es explicar la labor desempeñada como becario durante la realización de mis prácticas en una firma de auditoría, otorgadas a través del Máster de Auditoría en la Universidad de Zaragoza, en las cuales pude aplicar y ampliar los conocimientos adquiridos en el Máster de forma práctica, al igual que tener una orientación sobre las funciones de la vida laboral de un auditor.

Dichas prácticas me permitieron aprender y trabajar con distintos equipos de trabajo, por lo cual pude observar cómo se repartían las tareas de una auditoría en función del cargo, experiencia y responsabilidad del auditor. Además, estuve ayudando en varias empresas de diferentes sectores, obteniendo una visión global de cada negocio y pudiendo especializarme en diversas áreas del trabajo de auditoría.

Debido a mi poca experiencia en el ámbito de la auditoría y la fecha en la que realicé las prácticas, las funciones que realice en la firma se centraban dentro de la fase de ejecución. En dicha fase, se creaban las hojas de trabajo y se realizaban las pruebas de trabajo pertinentes para obtener veracidad sobre cada una de las áreas a analizar. En el trabajo se explicarán las áreas de trabajo de las que forme parte, al igual que los procedimientos utilizados para poder obtener evidencia y los papeles de trabajo desempeñados para ello en cada una de las áreas.

Para obtener una mayor riqueza del trabajo, también se explicará de manera global que es y en qué consiste la auditoría, las leyes por las que está regulada, al igual que las distintas fases de una auditoría, como son la fase previa, en la que se analiza si se acepta el encargo, la fase de planificación, en donde se determina con antelación que hay que hacer, quien tiene que hacerlo y como debería realizarse, además en esta fase se ha incluido los riesgos de auditoría y la importancia relativa, y la fase de ejecución, determinando y explicando de manera teórica los diferentes tipos de pruebas de auditoría existentes, las técnicas de muestreo, la evidencia de auditoría, los papeles de trabajo, los hallazgos de auditoría, y los hechos posteriores, haciendo referencia especialmente a la pandemia provocado por el COVID-19.

Asimismo, hay un apartado en el que se exponen las pruebas que he realizado durante las prácticas, como se llevaban a cabo y se iban desarrollando.

Las pruebas que he realizado son: conciliación externa (proveedores, bancos, abogados), impuestos (IVA, IRPF, comprobación de las retenciones de IRPF de los

trabajadores, cotizaciones a la Seguridad Social), existencias, inmovilizado, gastos, resumen de actas, pasivos omitidos y corte de operaciones.

Para proporcionar una visión más detallada sobre las pruebas desempeñadas en las prácticas, el trabajo incluye un anexo que muestra los papeles de trabajo de cada una de las áreas.

Por último, el trabajo contendrá un apartado en donde se detalle y explique los diferentes tipos de informe que puede emitir un auditor según si los estados financieros en su conjunto están libres de errores materiales o no y la estructura modelo que tendrá que contener obligatoriamente el informe de auditoría.

2. REQUISITOS DE AUDITORÍA

2.1. Regulación

La auditoría de cuentas se define en el apartado 2 del artículo 1 de la Ley de Auditoría de Cuentas (Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas): “Actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros”.

El organismo autónomo encargado de supervisar y elaborar las normas de contabilidad y auditoría desde 1988 es el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), adscrito al Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital. Entre las principales funciones del ICAC se encuentran, entre otras:

- Elaborar la normativa contable de aplicación a las empresas.
- Sancionar a las empresas que no cumplan con la obligación de presentar cuentas anuales.
- Supervisión y control a auditores y empresas dedicadas a la auditoría contable.
- Órgano consultor, junto al ROAC, para los auditores y firmas de auditoría.
- Traducción y aplicación de las NIA al estado español (NIA-ES).

Las NIA (Normas Internacionales de Auditoría) son las normas emitidas por la IAASB

(International Auditing and Assurance Board), y por la IFAC (International Federation of Accountants). En definitiva, las NIA son las normas que rigen el trabajo del auditor.

2.2. Situación actual de la auditoría en España

La auditoría puede ser realizada tanto por personas físicas (auditores de cuentas individuales) como por personas jurídicas (sociedades de auditoría), ambos deben estar inscritos en el ROAC (Registro Oficial de Auditores de Cuentas), cuya dependencia corresponde al ICAC.

En la siguiente tabla mostraremos las personas físicas y jurídicas inscritas en el ROAC para prestar servicios de auditoría:

	31/03/2019	31/03/2018	30/06/2017
Ejercientes	3.997	4.016	4.102
No ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena	987	955	1.063
No ejercientes	16.351	16.026	15.835
TOTAL AUDITORES (PERSONAS FÍSICAS)	21.335	20.997	21.000
SOCIEDADES DE AUDITORÍA	1.405	1.394	1.384

Fuente: Evolución auditores y sociedades inscritas en el ROAC en los últimos tres años. (ICAC, 2018)

En la actualidad, los requisitos para acceder a ser auditor son:

- Estar inscrito en el ROAC:
 - Requisitos para personas físicas (art 9 LAC): ser mayor de edad, nacionalidad europea, carencia de antecedentes penales, autorización del ICAC, para la cual será necesario una titulación universitaria, haber seguido programas de enseñanza teórica, acreditar formación práctica (tener 3 años de experiencia en el ámbito contable-financiero, de los cuales al menos dos se deberán realizar con un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría) y aprobar el examen de aptitud profesional. .
 - Requisitos para personas jurídicas (art 11 LAC): Todos los socios de la sociedad mercantil tienen que ser personas físicas, la mayoría de los socios tienen que estar inscritos en el ROAC como ejercientes y la mayoría de administradores y directores sean auditores ejercientes.
- Fianza (art 55RAC y 27 LAC): fianza obligatoria o seguro. La insuficiencia de la fianza o seguro llevará de forma automática a que se cambie la inscripción en la sección de ejercientes a no ejercientes.

2.3. ¿Cuándo una auditoría es obligatoria?

Se realizará una auditoría obligatoria cuando:

- Las entidades que por razón de tamaño superan 2 de los 3 límites siguientes durante 2 años consecutivos. (Artículo 263 de la Ley de Sociedades de Capital):

Activo	>2.850.000 €
Cifra de negocios	> 5.700.000 €
Nº de trabajadores	> 50 trabajadores

Fuente: Límites de auditoría obligatoria. (ICJCE, 2013)

- Entidades que emitan valores admitidos a negociación en mercados regulados o sistemas multilaterales de negociación.
- Entidades que emitan obligaciones en oferta pública.
- Entidades que se dediquen de forma habitual a la intermediación financiera, y en todo caso, entidades de crédito, las empresas de servicios de inversión, entidades inscritas en los Registros del Banco de España y de la CNMV.
- Que tengan por objeto social cualquier actividad sujeta al Texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, dentro de los límites que reglamentariamente se establezcan.
- Los fondos de pensiones y sus entidades gestoras.
- Que reciban subvenciones, ayudas o realicen obras, prestaciones, servicios o suministren bienes al Estado y demás Organismos Públicos dentro de los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto.
- Entidades que durante un ejercicio social hubiesen recibido subvenciones o ayudas con cargo a los presupuestos de las Administraciones Públicas o a fondos de la UE por importe total acumulado superior a 600.000 euros. Estarán obligadas a someter a auditoría las cuentas anuales de ese ejercicio, así como los ejercicios en que se realicen las operaciones o se ejecuten las inversiones correspondientes a las citadas subvenciones o ayudas.
- Las cuentas consolidadas de las entidades obligadas a formularlas.

2.4. Nombramiento del auditor

Según el Artículo 264 de la Ley de Sociedades, la Junta General es la encargada de nombrar a la persona que va a ejecutar la auditoría cuando se trata de auditorías con carácter obligatorio, por un periodo inicial mínimo de 3 años y máximo de 9 años, a

contar desde la fecha que se inicie el primer ejercicio a auditar. Una vez, finalizado el periodo inicial, podrán ser reelegidos por periodos máximos de tres años.

En el caso de las entidades de interés público, la duración del contrato inicial será mínimo de 3 años y máximo de 10 años, prorrogable hasta un máximo de 4 años (Siempre que haya otro auditor o sociedad de auditoría para actuar conjuntamente durante ese periodo adicional).

Si la sociedad no nombra auditor antes de que finalice el ejercicio y tiene obligación de auditarse, se deberá acudir al procedimiento de nombramiento forzoso.

Cuando se trate de una auditoria voluntaria, lo puede hacer cualquier órgano de gobierno de la entidad con poderes para contratar sin límites temporales inferiores ni superiores.

Los períodos de nombramiento y de contratación de auditores se rigen por los criterios generales de contratación y rotación establecidos en la LAC 22/2015 (art.22)

La Junta General no podrá revocar a los auditores antes de que finalice el periodo para el que fueron nombrados, a no ser que medie justa causa. (RAC disp. Adic. 4ª).

3. PROCESOS DE AUDITORÍA

De acuerdo a Arroyo (2010), el objetivo de una auditoría es emitir opinión de si los estados financieros en su conjunto reflejan la imagen fiel de la empresa. Para emitir una opinión, hay que llevar a cabo un proceso de auditoría, el cual se divide en 4 etapas: Fase previa o encargo de la auditoría, fase de planificación, fase de ejecución y fase de finalización (informe).

El auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría que sean adecuados, con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada.

3.1. Fase previa y Encargo de auditoría

En esta fase se va a determinar si el auditor acepta el encargo de auditoría en función de los requerimientos necesarios para determinar si se cumplen las condiciones previas a la auditoria, y si se confirma la existencia de una comprensión común por parte del auditor y la dirección acerca de los términos del encargo de auditoría.

Si la dirección impone una limitación, previa a la aceptación, que haga indicar al auditor que tendrá que denegar la opinión, no se aceptará el encargo (salvo obligación legal).

Las condiciones previas a una auditoría vienen reguladas en la NIA 210 “Acuerdo de los términos del contrato de auditoría”, las cuales son:

- Determinar si el marco de información financiera que se utiliza para la preparación de los estados financieros es aceptable.
- Obtener la confirmación de la dirección de que asume la responsabilidad de la preparación de los estados contables conforme al marco aplicable y su presentación fiel, el control interno necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error; y proporcionar al auditor el acceso a toda la información que necesite, al igual que facilitarle la posibilidad de ponerse en contacto con el personal de la entidad.

Con carácter previo al inicio de la realización del trabajo de auditoría, deberá suscribirse un contrato de auditoría entre la entidad auditada y el auditor de cuentas (Art 22 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas). Dicho contrato se realiza por escrito y se le denomina carta de encargo.

Según la NIA 210, el contrato o carta de encargo deberá contener:

- Objeto y alcance
- Responsabilidad del auditor
- Responsabilidad de la dirección
- Identificación del marco de información financiera aplicable a la preparación de los estados financieros
- Referencia a la estructura y contenido que se espera del informe emitido por el auditor (declaración de que la versión definitiva pueda diferir de lo esperado)
- Otros aspectos en función de las circunstancias

Además de lo previsto en la NIA en su aplicación en España se ha de incluir en la carta de encargo lo establecido en el artículo 8 del RD 4.1517/2011, de 31 de octubre:

- Identificación de las cuentas anuales objeto de auditoría y los aspectos relevantes del trabajo de auditoría a realizar, referidos al período de contratación
- Los honorarios

- Finalidad o razón por la que se realiza el encargo
- Plazo de entrega del informe de auditoría

Otro aspecto que determinará si se acepta o no el encargo de auditoría será el cumplimiento de los requerimientos de independencia, en función de la NIA 220 “Control de calidad de la auditoría de estados financieros”, habrá que determinar si existen amenazas a la independencia del encargo o adoptar medidas para eliminarlas.

Además, habrá que respetar las Normas Técnicas de Relación entre Auditores (ICAC, marzo 2014) poniéndose en contacto con el auditor saliente, previo aviso de la empresa, para obtener información sobre la evaluación de la aceptación del encargo. (ANEXO 1: Autorización Contacto Auditor Saliente).

3.2. Fase de planificación

La planificación se define según Murdick (1994): “Consiste en decidir con anticipación lo que hay que hacer, quien tiene que hacerlo, y como deberá hacerse”.

La fase de planificación se regula en la NIA 300, la cual establece la responsabilidad de que tiene el auditor de planificar la auditoría de los estados financieros, de esta manera, se pretende que la auditoría se realice lo más eficaz posible. En la planificación hay que establecer una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría. Aunque hay que tener en cuenta, que el auditor puede actualizar y cambiar la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría cuando lo considere necesario.

En función de la NIA 300, el alcance de las actividades de planificación depende de:

- La dimensión y la complejidad de la entidad.
- La experiencia previa con la entidad de los miembros clave del equipo del encargo (Son todos los socios y trabajadores que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma de auditoría, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma de auditoría.)
- Los cambios de circunstancias que se produzcan durante la realización del encargo de auditoría.

Según Álvarez (1989), cuando el auditor establezca una estrategia global de auditoría determinará: el alcance, el momento de realización, la dirección de la auditoría, y el desarrollo y guía del plan de auditoría.

El auditor desarrollará un plan de auditoría, el cual incluirá una descripción de la naturaleza, el momento de realización, la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo (NIA 315), la extensión de procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones (NIA 330), al igual que otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el encargo se desarrolle conforme con las NIA.

En la fase de planificación es donde se evalúan los riesgos de la auditoría y se calcula la cifra de la importancia relativa:

➤ Riesgos de auditoría:

Según la NIA 200, el riesgo de auditoría se define como el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría está compuesto de los siguientes elementos:

- Riesgo de incorrección material: formado por el riesgo de control y el riesgo inherente. Riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría.

- Riesgo inherente: Según la NIA-ES 330, se define como: “la probabilidad de que exista una incorrección material debido a las características específicas del correspondiente tipo de transacción, saldo contable o información a revelar”.

- Riesgo de control: Según Martínez (1996) es “el riesgo de que el sistema o la estructura de control interno fracase para prevenir o detectar oportunamente un error material que ha ocurrido”.

- Riesgo de detención: “es el riesgo de que un auditor no detecte una representación errónea que exista en una aseveración y que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas” (Federación Internacional de Contabilidad, 2007, p.105)

La diferencia más notable entre estos riesgos se da en que el riesgo de control y el riesgo inherente son evaluados por el auditor, en cambio, el riesgo de detención es controlado por el auditor.

➤ **Importancia Relativa:**

El cálculo de la importancia relativa es fundamental para realizar un correcto trabajo de auditoría, ya que el concepto de importancia relativa se explica y cuantifica por el auditor en la fase de planificación, se aplica en la fase de ejecución, se utiliza en la evaluación del efecto de las incorrecciones identificadas y de las incorrecciones no corregidas, y en la opinión emitida en el informe, según la NIA-320.

El auditor establecerá la importancia relativa de acuerdo a su juicio profesional, y de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros.

El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), para ayudar a los auditores a realizar el cálculo de la materialidad, estableció una guía de actuación sobre la importancia relativa o materialidad (Guía de actuación 38 de diciembre de 2014), a continuación se muestra la tabla, donde se establecen unos parámetros orientativos:

Situación	Magnitud base	Tramo
Empresas con beneficios normales	Resultado de las operaciones continuadas antes de impuestos	5%-10%
Empresas en punto muerto, con pérdidas de explotación prolongadas, beneficios volátiles o rentabilidad baja en relación con el volumen de activos o de operaciones	El más representativo de: Total Importe neto de la cifra de negocios Total activos Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%
Empresas en desarrollo	El más representativo de: Total activos Total Importe neto de la cifra de negocios Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%
Entidades sin fines lucrativos	El más representativo de: Total de ingresos ordinarios Total gastos Total activos Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%

Fuente: Guía de actuación N° 38 sobre materialidad o importancia relativa. (Instituto Censores Jurados de Cuentas de España, Diciembre 2014).

Las cifras de la importancia relativa se revisan a lo largo de la auditoría, y se puede modificar debido a cambios en las circunstancias, nueva información, mejor conocimiento de la entidad, etc.

El auditor para realizar el trabajo establecerá dos tipos de importancia relativa y el umbral de incorrecciones materiales:

- La importancia relativa para los estados financieros en su conjunto es un parámetro monetario que implica que las incorrecciones por fraude o error (incluidas las omisiones) puedan influir en las decisiones económicas que los usuarios (en su conjunto) toman basándose en los estados financieros.
Se calcula por el auditor según su juicio profesional en la fase de planificación, normalmente se aplica un porcentaje a una referencia o parámetro elegido. La NIA 320, señala como referencia, los beneficios antes de impuestos, los ingresos ordinarios totales y el margen bruto, los gastos totales, el patrimonio neto total o el activo neto (véase la guía de actuación nº 38 del ICJCE).
- Importancia relativa para la ejecución del trabajo: De acuerdo a la NIA-320, la importancia relativa para la ejecución del trabajo es la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto. En su caso, la importancia relativa para la ejecución del trabajo también se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.
Se determina según el juicio profesional del auditor y se usa para detectar errores materiales en la ejecución del trabajo.
- Umbral de incorrecciones insignificantes: de acuerdo con lo establecido en la NIA 450, los ajustes que no lleguen a este importe, no deberán tenerse en cuenta ni individualmente ni de forma agregada, como consecuencia de su escasa relevancia, no tienen efecto sobre las cuentas anuales. Según la guía que nos proporciona el ICJCE), su importe es una horquilla entre el 5% y el 10% de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto.

La NIA 450 explica el modo de aplicar la importancia relativa para evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas sobre la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros.

3.3. Fase de Ejecución

Esta fase es la de mayor importancia en el trabajo de un asistente, ya que aparte de explicar la fase de ejecución dentro de una auditoría, se explicarán las diferentes pruebas realizadas en mis prácticas.

En la fase de ejecución es donde se realizan y aplican los diferentes tipos de pruebas y análisis a los estados financieros con el objetivo de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar opinión sobre los estados financieros de la entidad auditada (NIA 500).

En relación a lo que dicen Casals, Gassó y Soria, (2003), el auditor en esta fase de ejecución tendrá que determinar los diferentes elementos:

1. Pruebas de Auditoría

Las pruebas pueden ser de dos tipos:

- **Prueba de controles:** Se refiere a los procedimientos o pruebas de auditoría diseñados para evaluar u obtener evidencia que permita concluir que los controles de la empresa están funcionando adecuadamente, definidos en la NIA 330.
- **Procedimiento sustantivo:** Definidos como los procedimientos de auditoría que detectan incorrecciones materiales en las afirmaciones, según la NIA 330. Los procedimientos sustantivos comprenden:

(a) pruebas de detalle (de tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar). Una de las técnicas más utilizadas es el muestreo.

(b) procedimientos analíticos sustantivos: Evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados en un importe significativo, definido en NIA 520.

2. Técnicas de Muestreo

Se entiende por muestreo como la aplicación de los procedimientos y pruebas de auditoría a una parte determinada de la población, con el objetivo de que el auditor

pueda obtener y evaluar evidencia de auditoría, de tal forma que pueda dar una opinión libre de incorrección material de acuerdo con la NIA 530. .

Los tipos de muestreo según la NIA 530 son:

- Muestreo Estadístico: es aquel en el que la determinación del tamaño de la muestra, la selección de los elementos de la muestra y la evaluación de los resultados se llevan a cabo utilizando métodos matemáticos que se basan en modelos probabilísticos y reúne por tanto, dos características: la selección aleatoria de los elementos de la muestra y la aplicación de la teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo la medición del riesgo de muestreo.
- Muestreo no Estadístico: Es aquel muestreo en el que el auditor estima el riesgo de muestreo utilizando el juicio profesional y la experiencia, en lugar de las técnicas estadísticas. También es definido como tal cuando no presenta las características mencionadas anteriormente en el muestreo estadístico.

3. Evidencias de Auditoría

La evidencia de auditoría está regulada en la NIA 500, la cual se puede definir como la información obtenida a través de las pruebas o procedimientos de auditoría adecuados, dependiendo de las circunstancias, en las que se basa y se apoya el auditor para emitir su opinión en el informe de auditoría.

Los tipos de procedimientos en los métodos de obtención de evidencia son:

- Inspección: Examen de registros, documentos de un activo.
- Observación: Presenciar procedimientos aplicados por otras personas.
- Confirmación externa: El auditor obtiene evidencia directa de un tercero.
- Recálculo: Comprobación de los cálculos realizados por la empresa.
- Reejecución: Volver a aplicar los procedimientos por parte del auditor que habitualmente son ejecutados por la empresa.
- Procedimientos analíticos: Evaluaciones de información financiera mediante el análisis de relaciones entre los datos financieros y no financieros (NIA 520).
- Indagación: Recaudar información a través de pruebas o personas para llegar a una idea o conclusión.

Las fuentes de evidencia de auditoría pueden ser internas (información obtenida por la propia entidad) o externas (otras fuentes como experto de la dirección, experto del auditor, información obtenida durante la fase de aceptación del encargo).

4. Papeles de Trabajo

El auditor recoge los datos y la información obtenida durante su trabajo en los papeles de trabajo. Con los resultados obtenidos en las pruebas de auditoría se podrá formar una opinión y emitir un informe de auditoría.

5. Hallazgos de Auditoría

Se refiere a las incorrecciones detectadas por el equipo de auditoría durante la fase de ejecución. El auditor, una vez detectado las incorrecciones, deficiencias y errores, deberá ser capaz de cuantificar la importancia de cada uno de ellos, comprobando si son materiales individualmente o en su conjunto en los estados financieros, y encontrar las mejoras oportunas para comunicárselo a la entidad.

3.3.1. Hechos posteriores

Dentro de la fase de ejecución, también se explicará una de las pruebas realizadas durante las prácticas, de manera teórica:

Los hechos posteriores son acontecimientos o transacciones, tanto favorables como desfavorables, que se producen con posterioridad al cierre del ejercicio contable.

Los hechos posteriores se regulan según la norma de registro y valoración nº 23 de Hechos posteriores al cierre del ejercicio del PGC, en la que se indica que hay que informar en la memoria sobre los hechos posteriores al cierre, previos a la formulación de las cuentas anuales, y evaluando si se puede cuantificar el importe que procede registrar.

Se diferencian dos tipos de hechos posteriores:

— Hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio.

Hechos que proporcionan evidencia o resolución de condiciones que ya existían antes del cierre del ejercicio, y por su importancia, supondrá un ajuste en balance y/o cuenta de pérdidas y ganancias e informar de ello en la memoria.

— Hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que no existían en la fecha de cierre del ejercicio.

Hechos que no existían en el cierre del ejercicio, por lo cual no supondrán una modificación del balance y/o cuenta de pérdidas y ganancias, pero si indicar de ello en la memoria, para que así los destinatarios tengan toda la información a considerar.

También, hay que tener en cuenta la NIA-ES N° 560 Hechos posteriores, la cual ofrece otra clasificación:

- Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría

Son hechos o evidencias que obtiene el auditor que le proporciona información sobre la imagen fiel de las cuentas anuales. Cuando se producen hechos posteriores significativos, después de la formulación de las cuentas anuales y antes de la entrega del informe, procedería una reformulación de las cuentas anuales

- Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros

Si después de la fecha del informe de auditoría, pero antes de la publicación de los estados financieros, al auditor le llega conocimiento de un hecho que de haberlo sabido hubiera cambiado la opinión del informe, el auditor discutirá esta cuestión con la dirección. Si el auditor propone una modificación de los estados a la dirección, y esta no accede, el auditor puede hacer dos cosas:

- si todavía no se ha entregado el informe, lo emitirá con una opinión modificada como requiere la NIA 705.

- si el informe de auditoría se hubiera entregado a la dirección, el auditor adoptará todas las medidas necesarias para evitar que se confíe en el informe de auditoría.

- Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros.

Una vez publicados los estados financieros, el auditor no tiene obligación de aplicar procedimientos de auditoría con respecto a ellos. Si llega al auditor un hecho, este deberá discutirlo con la administración (órgano de gobierno) de la entidad auditada, si se realiza una modificación de los estados financieros el auditor deberá emitir un nuevo

informe, añadiendo un párrafo de énfasis o sobre otras cuestiones, explicando lo sucedido, pero en el caso que el auditor propone una modificación y la administración no la lleva a cabo, el auditor deberá realizar las actuaciones necesarias para evitar que se confíe en el informe de auditoría.

- **COVID - 19**

Uno de los hechos posteriores más importantes durante este año para la mayoría de las empresas auditadas ha sido la COVID-19:

El 11 de marzo de 2020, la Organización Mundial de la Salud manifiesta la pandemia del COVID-19, debido a la rápida expansión por todo el mundo.

El Coronavirus ha provocado un gran efecto en la economía, como consecuencia de la interrupción o ralentización de las cadenas de suministro y el aumento significativo de la incertidumbre económica, evidenciado por un aumento en la volatilidad del precio de los activos, tipos de cambio y la bajada de los tipos de interés a largo plazo, según el Boletín Económico publicado por el Banco de España, “Escenarios macroeconómicos de referencia para la economía española tras el covid-19”.

Las cuentas anuales se formulan el 31 de marzo de 2020, pero debido a la pandemia, se amplía el plazo hasta tres meses después del 01 de Junio de 2020.

Durante mis prácticas pude observar como la firma de auditoría determinaba si los administradores de las sociedades habían incluido información en la memoria y en el informe de gestión sobre el efecto que tiene o tendrá dicha pandemia en su actividad económica.

3.4. Informe de Auditoría

La última fase de la auditoría consiste en emitir una opinión en el informe de auditoría plasmada por escrito sobre si los estados financieros en su conjunto reflejan la imagen fiel de la empresa de acuerdo al marco de información financiera. (NIA-ES 700 REVISADA)

Los tipos de informe que puede haber son:

- Opinión no modificada (favorable): Es emitido por el auditor cuando este concluya que los estados financieros están libres de incorrección material y

hayan sido elaborados correctamente de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

- El auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA 705 (Revisada), cuando:

a) Los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material.

b) No se pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material.

Se establecen tres tipos de opinión modificada, las cuales son: opinión con salvedades, opinión desfavorable (adversa) y denegación (abstención) de opinión, definidas en la NIA 705.

- Opinión con salvedades: El auditor emite dicha opinión en el informe cuando los estados financieros muestren la imagen fiel, salvo por las incorrecciones detectadas tanto de manera individual o en su conjunto, que puedan ser significativas, o cuando el auditor no pueda obtener evidencia suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que las incorrecciones de haberlas encontrados serían materiales pero no generalizadas, y de las cuales hay que informar a los destinatarios del informe para que tengan una visión real de la empresa.
- Opinión desfavorable (adversa): El auditor expresará esta opinión, una vez obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, son materiales y generalizadas en los estados financieros.
- Opinión denegada: El auditor no emitirá opinión, es decir, se abstendrá de opinar, cuando una vez realizado las pruebas o procedimientos de auditoría oportunos, no obtenga evidencia suficiente y adecuada para emitir su opinión, y determine que los posibles efectos si los hubiera, serían materiales y generalizados.

A continuación, se muestra un cuadro resumen sobre los tipos de informe con opinión no modificada:

	Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros	
Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada	"Material" pero "no generalizado"	"Material" y "generalizado"
Los estados financieros contienen incorrecciones materiales	CON SALVEDADES	DESFAVORABLE
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada	CON SALVEDADES	DENEGADA

Fuente: NIA-ES 705 "Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente".

La estructura del informe de auditoría está regulada en el art. 5 LAC y en la NIA-ES 700 REVISADA, la cual está compuesta de:

- Título: Normalmente suele ser “Informe de auditoría de cuentas anuales emitido por un auditor independiente”
 - Destinatario: son las personas físicas o jurídicas que encargan el informe, normalmente suelen ser los accionistas o socios.
 - Opinión: Se pueden describir diferentes opiniones (explicadas anteriormente).
 - Fundamento de la opinión.
 - Empresa en funcionamiento: Cuando sea aplicable, el auditor informará de conformidad con la NIA 570 (Revisada).
 - Párrafo de énfasis: Únicamente cuando proceda, regulado en la NIA 706. Se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.
 - Cuestiones claves de la auditoría: Párrafo a incluir cuando sea necesario. En auditorías de EIP se denomina “Cuestiones clave de la auditoría” y en auditorías de NO EIP “Aspectos más relevantes de la auditoría”, regulado en la NIA 701.
- Se trata de aquellas cuestiones de mayor significatividad, según el juicio profesional del auditor, en la auditoría de los estados financieros del periodo actual.
- Otras cuestiones: Párrafo incluido en el informe de auditoría únicamente cuando proceda, regulado en la NI 706.

Se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.

- Otra información: En su caso, el auditor informará de conformidad con la NIA 720 (Revisada).

En España, por ejemplo, tendríamos el informe de gestión. La definición de la NIA-ES original dice que es: “la información financiera y no financiera, que no son los EEFF, que figura en un documento o conjunto de documentos que se suele denominar Informe anual.”

- Responsabilidades en relación con los estados financieros.
- Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros.
- Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.
- Nombre del socio del encargo: Además, hay que incluir el N° del ROAC del auditor firmante del informe, y el de la Sociedad de auditoría.
- Firma del auditor.
- Dirección del auditor.
- Fecha del informe de auditoría: La fecha del informe de auditoría no será anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión sobre los estados financieros.

4. PRUEBAS REALIZADAS DURANTE LAS PRÁCTICAS

4.1. Confirmaciones de terceros

Las confirmaciones externas están reguladas en la NIA-505.

El auditor ha de evaluar, decidir y documentar si considera necesario o no las confirmaciones de terceros para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Consisten en obtener corroboración, normalmente por escrito, de una información contenida en los registros contables.

La confirmación de un tercero es un método de obtener evidencia de auditoría a través de pruebas sustantivas. Se han de adaptar siempre a las características de cada auditoría

y/o del cliente. Las confirmaciones pueden ser positivas, negativas o una combinación de ambas.

En las primeras se solicita al tercero que responda indicando expresamente su acuerdo con la información que se le ha enviado, o que proporcione unos datos determinados. Las confirmaciones negativas solicitan al tercero que únicamente responda en caso de desacuerdo con la información enviada. La circularización negativa es apropiada sólo cuando la posibilidad de errores de importancia es baja, se esté tratando con un número grande de saldos pequeños, y haya razón para creer que la solicitud será considerada. Las confirmaciones negativas proporcionan evidencia menos convincente que las confirmaciones positivas.

También puede ocurrir que no se reciba contestación, es decir, falta de respuesta, o respuesta parcial, o que se reciba una contestación en disconformidad, esto es, que exista una discrepancia entre la información sobre la que se solicito confirmación a la parte confirmante, o aquella contenida en los registros de la entidad, y la información facilitada por la parte confirmante. Por lo cual, habría que realizar un proceso adicional, en el caso de no contestar, habrá que realizar el proceso alternativo y en caso no conforme, habrá que hacer la conciliación.

Las confirmaciones de terceros se puede solicitar a:

Abogados/ asesores	Proveedores/ acreedores	Títulos de propiedad de activos
Compañías de seguros	Bancos	Fianzas, avales y otras garantías
Clientes/ deudores	Existencias depositadas en terceros	Préstamos/ créditos

Fuente: NIA 505. Confirmaciones Externas.

La fecha de circularización puede referirse a la fecha del cierre del ejercicio auditado o bien a cualquier fecha anterior. Circularizar en una fecha intermedia, permite adelantar trabajo.

El tipo de información del que se puede solicitar confirmación es:

- Saldos contables (para cubrir las afirmaciones de exactitud, totalidad y existencia).
- Partidas que integran los saldos contables, esto se realiza cuando la población esté integrada por un gran número de transacciones pequeñas y homogéneas. (Ej: facturas)

- Otros compromisos u obligaciones fuera de balance (ej: avales, garantías, títulos de custodia)
- Contratos y/o términos concretos de los mismos.

El procedimiento que aplicaba en mis prácticas en la firma de auditoría fue:

- Entrega del modelo de carta de circularización a la entidad auditada (en papel membrete, a excepción de las cartas de bancos que irán impresas con el logo de la firma de auditoría). La entidad auditada debía de preparar dos copias por cada tercero a circularizar y entregárnosla firmadas por un miembro con poderes de solicitar dicha información ante un tercero.
- Escaneo de las cartas de circularización que se iban a enviar para subirlas a la base, de esta manera, se tenía constancia y evidencia de lo que se enviaba, guardándolo como papeles de trabajo.
- La firma de auditoría enviaba las cartas de circularización por correo postal. Además la entidad auditada mandaba por correo electrónico al destinatario del que queríamos confirmación con copia a la firma de auditoría, de esta manera, podíamos obtener una contestación más rápida.
- Recepción de las respuestas y comprobación de la autenticidad de la respuesta a la carta, mediante llamada telefónica al tercero y verificación del correo de emisión.
- Remisión a la entidad auditada de las respuestas no conformes para su conciliación. (la entidad auditada es responsable de conciliar todas las diferencias entre la contestación recibida y su contabilidad).
- Realización de un segundo envío de solicitud a aquellos terceros que no hayan contestado a la primera petición.
- Análisis de las conciliaciones facilitadas por la entidad auditada y realización de procedimientos alternativos, en caso de no obtener respuesta.
- En la fase final, si se realizó la circularización a fecha interina, evaluación de la necesidad de complementar el trabajo realizado.

Las confirmaciones externas, se deben archivar, tanto en soporte físico original como en soporte electrónico en la Base de Datos.

En mis prácticas, realice la circularización de proveedores, bancos y abogados/ asesores legales.

4.1.1. Circularización Cuentas a pagar

El objetivo de la circularización de las cuentas a pagar es validar el saldo y movimientos de los proveedores y/o acreedores, para ello, hay que obtener pruebas de que el saldo que figura en el balance y el gasto en compras y/o servicios que aparece en la cuenta de pérdidas y ganancias refleja la realidad, ya que según la NIA-ES 505 las confirmaciones a terceros son el método más evidente para comprobar la exactitud y cantidad (importe).

Cuando no se reciban respuestas, el auditor debe comprobar la validez de las cuentas a pagar mediante procedimientos alternativos.

Una vez aplicado los procedimientos alternativos, si el auditor no puede obtener evidencia de la validación de los saldos, habrá una limitación al alcance en el trabajo o renuncia de opinión (dependiendo de la importancia del saldo). Por otra parte, si el auditor verifica que los saldos no están libres de incorrección material, habrá que cuantificar la posible salvedad.

El auditor debe determinar el método, distribución de tiempo y número de las solicitudes de confirmación.

El auditor solicitará a la empresa auditada, el fichero con el auxiliar de saldos de acreedores y proveedores a la fecha de auditoría. También solicitará los albaranes pendientes de recibir al cierre del ejercicio por proveedor y acreedor. El importe obtenido en el fichero auxiliar de saldos se comprobará con la sumaria (el resumen de saldos por cuenta con tres dígitos de subcuentas que forman parte de una masa patrimonial de este año y del año anterior) y el saldo del balance para cuadrar la totalidad. También se puede circularizar la facturación en proveedores para validar aprovisionamientos.

En el ejemplo descrito en el anexo, al tratarse de una población concentrada en pocos proveedores, la selección de la muestra que se ha escogido son los saldos más representativos de los proveedores, es decir, se hacía una selección según saldo y volumen de facturación, con el objetivo de cubrir un porcentaje alto de la muestra. También, para dar validez a toda la población se seleccionan aleatoriamente saldos de proveedores y acreedores, de menor relevancia, de esta manera se cubre la impredecibilidad, un factor muy importante para cubrir el riesgo de fraude. (Anexo 2: Selección de Proveedores, Anexo 3: Control de Circularización Proveedores y Anexo 4: Conciliación Proveedor: BBB).

Por otra parte, cuando la población está poco concentrada en muchos proveedores, se seleccionaría la muestra de forma aleatoria, con el objetivo de dar validez a toda la población

4.1.2. Circularización de Bancos

Durante mis prácticas, en el caso de las confirmaciones con los bancos, aprendí que, existe la presunción de la obligatoriedad de enviar confirmaciones externas a todas las instituciones bancarias con las que la entidad auditada mantenga una relación (en circunstancias excepcionales, en vez de circularizar a todos los bancos, nos conformaremos con hacer el alternativo de algún banco, en los casos en los que la compañía auditada haya tenido pocos movimientos, así como que la cuenta ya esté cancelada o presente un saldo residual en la fecha de realización de dicha prueba), El objetivo de esta prueba es confirmar el saldo de las cuentas de tesorería e instrumentos financieros que aparecen en el activo del balance, el saldo de las deudas bancarias que aparece en el pasivo del balance y comprobar la información de los avales y garantías que aparece en la memoria.

Una vez enviadas las cartas de circularización a todos los bancos con el formato a ciegas, se debe comprobar que la totalidad de los bancos hayan contestado. (Anexo 7: Control de Circularización Cuentas de Tesorería de Bancos). El banco nos debe de informar de la cantidad de todos los productos financieros que la sociedad auditada tenga contratados con la entidad.

Si la respuesta de los bancos no coincide con la información proporcionada por la compañía en contabilidad, habrá que validar las partidas conciliatorias. (Anexo 8: Conciliación Banco Popular). Por otra parte, si no obtenemos respuesta por parte de alguno de los bancos, habrá que realizar un procedimiento alternativo, (como comprobar los extractos bancarios y los datos facilitados por la CIRBE, es decir, de la Central de Información de Riesgos).

4.1.3. Circularización de Abogados

El objetivo de la circularización a los asesores legales y fiscales es obtener información de los litigios o posibles litigios que tiene o tendrá la empresa en un futuro. La circularización se realiza a todos los abogados y asesores fiscales de la compañía, ya que se trata de un área de riesgo, y de esta manera podemos mitigar que la empresa nos oculte procedimientos judiciales que tenga abiertos. Las circularizaciones de los

abogados y asesores legales se deben obtener en la fecha más próxima a la fecha del informe de auditoría. En caso de que se demore la emisión del informe de auditoría, hay que solicitar actualización de la carta de asesores/abogados, sobre todo si somos conocedores de litigios en curso.

En las prácticas realizadas me encargaba de archivar las confirmaciones obtenidas y subirlas a la base, al igual que realizar un Excel con la agrupación de todas las contestaciones de los abogados, indicando si la compañía tenía litigios en la actualidad o indicios de posibles pleitos en un futuro.

4.2. Inmovilizado

Para comenzar a tratar esta área, se debe solicitar a la empresa auditada el listado del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias (en las pruebas realizadas sobre inmovilizado no se ha realizado trabajo sobre inversiones inmobiliarias). Hay que determinar si los saldos contables a cierre del ejercicio cumplen correctamente las características de existencia, derechos y obligaciones, integridad y valoración e imputación.

Los objetivos y procedimientos de auditoría realizados en mis prácticas son:

1. Comprobar que los activos de inmovilizado adquiridos o fabricados son propiedad de la empresa, que existen, y están en buenas condiciones de uso. El procedimiento sería pedirle a la empresa la documentación de propiedad de los activos, y comprobar mediante observación física que los activos existen, están en buenas condiciones de uso y en plena capacidad de actividad (de lo contrario comprobar el gasto por subactividad).
2. Verificar que los saldos se encuentren correctamente clasificados en los estados contables. El procedimiento a seguir sería elegir una muestra de los activos reflejados en contabilidad y comprobar físicamente el estado en que se encuentra (en curso, en funcionamiento, arrendado o inversiones inmobiliarias).
3. Los retiros o ventas de inmovilizado. El procedimiento utilizado era comprobar que las ventas de inmovilizado se hacían según el PGC (amortización del bien hasta la fecha de venta, su posterior eliminación de la amortización acumulada y el reconocimiento del resultado si se hubiera producido).

4. La política de amortización del inmovilizado es adecuada. El procedimiento utilizado es comprobar que la amortización aplicada por la empresa respeta la vida útil del inmovilizado y verificar que esta coincide con las tablas fiscales, y de no ser así, comprobar que la empresa ha realizado bien las diferencias temporarias que se originan, también se debe comprobar que dicho método se utiliza de manera uniforme.
5. Los gastos e ingresos vinculados al área de inmovilizado son adecuados. El procedimiento a seguir es comprobar que los desembolsos realizados para la reparación del inmovilizado son contabilizados como un gasto en su año correspondiente, y que los flujos de caja realizados para mejorar la productividad o la vida útil del inmovilizado son contabilizados como un mayor valor del inmovilizado.
6. El estado de flujos de efectivo refleja adecuadamente el resultado de las altas y bajas de inmovilizado. El procedimiento a seguir es verificar que los flujos de efectivo derivados de las altas y bajas de inmovilizado estén en la partida de flujos de efectivo de las actividades de inversión.
7. Adecuada información en la memoria sobre el inmovilizado. El procedimiento a seguir era comprobar que la memoria de las cuentas anuales contenía toda la información necesaria y suficiente para interpretar y comprender cada tipo de inmovilizado.

Los papeles de trabajo correspondientes a la prueba de esta área, se pueden observar en el Anexo 9: Análisis de Existencia física del Inmovilizado material y en el Anexo 10: Prueba Global de Inmovilizado material.

4.3. Impuestos

Los objetivos por los que un auditor realiza trabajo en el área fiscal son comprobar que los impuestos presentados durante el año están presentados correctamente en tiempo y en forma, verificar que se ha declarado correctamente a la Administración Pública, cerciorarse si los saldos declarados son correctos y coinciden con lo reflejado en contabilidad, al igual que si se ha realizado el pago correspondiente.

En esta área, hay que comprobar si la empresa auditada ha incluido en la memoria un epígrafe para tratar los impuestos y que las cuentas anuales reflejan los importes correspondientes de las obligaciones tributarias. También, hay que verificar si la

empresa presenta activos por impuesto diferido o si hay contingencias fiscales y/o pasivos fiscales omitidos que puedan afectar a la empresa.

En definitiva, se pretende alcanzar evidencia de la situación tributaria de la empresa, verificando que no se encuentran riesgos significativos en esta área que puedan ocasionar una visión distinta de las cuentas anuales.

Durante mis prácticas en una firma de auditoría, en el área fiscal trataba los impuestos de IVA y de IRPF. Además, en este apartado también se explicaron las pruebas que realizaban para verificar la retención de los trabajadores y el pago que practicaba la empresa auditada a la Seguridad Social.

Para comenzar con el trabajo, lo primero que se hace es realizar una sumaria para cada uno de los impuestos en hojas de trabajo diferentes (una por impuesto), que incluya información comparativa del año anterior, para ver la variación de un año a otro.

4.3.1. IVA

Lo primero que se hacía para tratar este impuesto, es solicitar a la compañía las cartas de pago del modelo 303(en función del tamaño de la empresa, podrán ser trimestrales o mensuales), al igual que el resumen anual (modelo 390).

En esta prueba, como auditores creamos una tabla resumen con la introducción de los datos de las cartas de pago del modelo 303. En esta tabla, habrá que diferenciar entre el IVA devengado y el IVA deducible, especificando en cada una las clases de operaciones de que se trate, al igual que sus correspondientes bases y cuotas. Además hay que incluir la fecha de presentación del modelo, comprobando si se han presentado de la manera adecuada y dentro de plazo estimado (en caso contrario, habrá que comprobar los modelos complementarios y las sanciones y/o recargos impuestos a la sociedad por la administración). Después de comprobar cada una de las bases, se obtendrá la diferencia (a pagar o a compensar). Si sale a compensar la empresa se podrá deducir dicho saldo en los próximos 4 años, o podrá solicitar la devolución del saldo existente a su favor a 31 de diciembre, según la Ley 37/1992 de 28 de diciembre. (Anexo 11: Análisis Área Fiscal: IVA)

Además, hay que comprobar que el saldo de la última carta de pago del año auditado (o varios si aplica), coincide con el saldo reflejado en la contabilidad de la empresa, ya que aun sigue pendiente de pago o de cobro y por tanto dicho importe tiene que estar indicado en las cuentas anuales.(Anexo 11: Análisis Área Fiscal: IVA)

También, otro de los procedimientos efectuados en esta área durante mis prácticas, es realizar el cuadro de las bases, consiste en comprobar si la base del IVA que la empresa ha soportado o ha devengado contablemente coincide con el IVA declarado por la empresa, de esta manera, verificamos si la empresa ha declarado correctamente las bases durante todo el año. (Anexo 11: Análisis Área Fiscal: IVA)

4.3.2. IRPF

De acuerdo con el artículo 35.2. de la Ley General Tributaria, los obligados tributarios son las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la norma tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias, como sería los retenedores o los obligados a practicar ingresos a cuenta.

Según el artículo 76 del Reglamento de IRPF, están obligados a retener o ingresar a cuenta, con carácter general, las personas jurídicas. Cualquier empresa está obligada a hacer las pertinentes retenciones a sus trabajadores e ingresarlas correctamente en la Hacienda Pública.

Para comprobar esta área, empezaremos solicitando a la empresa auditada las carta de pago del modelo 111, mensual o trimestral, en función del tamaño de la compañía, y el modelo 190 correspondiente al resumen anual, donde se aprecia el número y el importe total de las percepciones y el importe total de las retenciones e ingresos a cuenta (dichos datos tienen que coincidir con la suma de los modelos individuales).

En dicha prueba, hay que crear una tabla, en la que se hace una distinción entre los rendimientos del trabajo (dinerarios y en especie) y los rendimientos de actividades profesionales. En cada uno, hay que incluir el número de perceptores, el importe de las percepciones y el de las retenciones. También, se incluye la fecha de presentación del modelo, comprobando que dichos modelos se hayan presentado en tiempo y en forma correctos. (Anexo 12: Análisis Fiscal: IRPF).

Otra de las comprobaciones realizadas por el equipo auditor, es comprobar que la cuota de la última carta de pago declarada coincide con contabilidad (cuenta 4751), ya que aun sigue pendiente de liquidación. (Anexo 12: Análisis Fiscal: IRPF).

También, hay que realizar el cuadro de las bases con contabilidad, en este caso, tanto de los rendimientos de trabajo (640.Sueldos y salarios, descontando los gastos devengados pero no pagados) como de los rendimientos de las actividades económicas (623. Servicios de profesionales independientes); así como de los rendimientos de capital

inmobiliario (621. Arrendamientos y cánones), para comprobar que se ha retenido e ingresado correctamente a la Administración Pública. (Anexo 12: Análisis Fiscal: IRPF).

4.3.3. Retenciones de IRPF de los Trabajadores

El objetivo de esta prueba es verificar que la empresa auditada práctica correctamente las retenciones de IRPF a sus trabajadores. Hay que realizar una hoja de trabajo en la que se compruebe si la empresa ha aplicado correctamente el tipo de retención a los trabajadores sobre el IRPF, según el tipo de situación personal y familiar de los empleados (modelo 145, regulado en el artículo 88 del Reglamento de IRPF), para ello, tenemos que calcular el tipo de retención según la sede electrónica de la Agencia Tributaria, y en caso de ser diferente al que se les debería aplicar, hay que preguntar a la empresa a que se debe, y si han sido los propios trabajadores los encargados de pedir un tipo de retención mayor, o si se ha debido a un error/confusión.

Para realizar esta prueba, debemos seleccionar una muestra de la población (número de trabajadores que aparecen en el modelo 190). Dicha muestra dependerá del tamaño de la población, la importancia relativa de ejecución y el riesgo de auditoría de esta área (en este caso, bajo). El tipo de muestreo se realizaba de manera aleatoria. (Anexo 13: Análisis Fiscal: % de Retención a los Trabajadores)

También, debemos de comprobar, que la empresa aplica de forma correcta el convenio colectivo correcto.

4.3.4. Cotizaciones a la Seguridad Social.

El objetivo de esta prueba es verificar que los pagos a la Seguridad Social se han presentado dentro del plazo correspondiente, y comprobar la exactitud del saldo del balance

Durante mis prácticas, realice la comprobación de los TC1 y TC2 de la Seguridad Social, es decir, el pago mensual de los Seguros Sociales.

Se comenzaba pidiendo a la empresa auditada, los modelos TC1 y TC2 de todo el año. El modelo TC1 son las cuotas que corresponden a la empresa y a los trabajadores, y es utilizado como justificante de pago, así como de justificante de presentación. En cambio, el TC2 representa las relaciones nominales de la empresa con cada uno de los trabajadores.

Una vez proporcionadas por la empresa, hay que determinar si están adecuadamente presentadas en tiempo y en forma, para ello se crea una tabla de manera manual en el que se recogen todos los importes desglosados por conceptos (contingencias comunes, horas extras, it de accidentes de trabajo, bonificaciones, subvenciones, etc) y la fecha de presentación.

También, hay que comprobar que la última carta de pago coincide con el importe reflejado en contabilidad (476. Organismos de la Seguridad Social acreedores), ya que aún está pendiente de liquidación (en este caso, a ingresar).

Este papel de trabajo se puede observar en el Anexo 14: Análisis Fiscal: TC1 (Pago a la Seguridad Social).

4.4. Existencias

- **Recuento físico**

El recuento físico es un procedimiento que se lleva a cabo para determinar que los importes correspondientes a las existencias que figuran en el balance, existen y son propiedad de la entidad, bien porque se encuentren en sus almacenes, o en depósitos de terceros o en tránsito.

La presencia física de un inventario nos permite la comprobación física de las existencias, la observación del cumplimiento de los procedimientos establecidos por la entidad para su realización y la obtención de evidencia sobre la fiabilidad de éstos.

Para llevar a cabo un recuento, hay que tener en cuenta:

1. **Planificar nuestra presencia en el recuento físico:**

La primera fase del recuento es planificar correctamente cómo se llevara a cabo. Para eso es necesario saber la fecha y hora del recuento, lugar donde se realizara, el tipo de mercancía, los procedimientos de recuento por parte de la sociedad.

2. **Evaluar las instrucciones y los procedimientos de la dirección:**

Según la NIA 501, hay que determinar si las instrucciones o procedimientos impartidos por la dirección son los correctos, tales como:

- Identificar a la persona responsable

- Cubrir los lugares donde tienen existencias, ver si hay control del movimiento de las existencias en distintas áreas y dejar constancia del procedimiento utilizado para estimar las cantidades físicas.
- Recopilar las hojas de recuento físico de existencias utilizadas, dejar constancia de las hojas de recuento físico no utilizadas, y aplicar procedimientos de recuento.
- Identificar claramente los productos y la fase en la que se encuentra el trabajo en curso, las partidas de lenta rotación, obsoletos, mercancía de terceros.
- Comprobar que los procedimientos de corte de operaciones son los adecuados.
- Cerciorarnos de si va a haber movimientos de existencias durante la realización de nuestro recuento y/o hasta la fecha de cierre.

3. Inspección de las existencias

Según la NIA 501, la presencia de un recuento físico, facilita al auditor la obtención de evidencia sobre el estado de su existencia (existencias obsoletas, dañadas o antiguas).

4. Realización de pruebas de recuento.

Se trata de obtener evidencia de auditoría respecto a la integridad y exactitud de los registros contables de la entidad, por lo cual para ello, se seleccionaran las existencias de los registros y se localizaran en los almacenes (de listado a físico) y se seleccionaran las existencias en el almacén y se cruzaran con los registros de la entidad (de físico a listado), además se obtendrá copia de los registros de la dirección, para posteriormente cuadrarlos con contabilidad.

La experiencia durante mis prácticas en esta área, consistía en visitar el almacén de la empresa, seleccionar una muestra de productos de manera aleatoria para hacer pruebas de recuento, seleccionando partidas concretas tanto a partir de las hojas del recuento como de las propias existencias físicas y revisar la comparación de los recuentos físicos con los resúmenes y registros de inventario, revisar los procedimientos de corte de operaciones y resumir los resultados.

Tengo que añadir, para que no surjan confusiones, que esta prueba de recuento físico de inventario es un caso aislado del resto de pruebas, ya que el cierre del ejercicio de la empresa auditada donde realicé el recuento físico, no era a 31/12/2019, si no el 27/02/2020. Esta prueba la realice a finales de febrero de 2020, ya que se trataba de una

empresa que no cerraba sus cuentas a final de año. (Solo en esta prueba, el resto de pruebas de las demás empresas auditadas tenían lugar sus cierres a 31/12/2019).

(Anexo 15: Análisis de Recuento Físico de Inventario).

- Corte de operaciones:

Otra de las pruebas que realice en mis prácticas, fue comprobar el corte de las operaciones. Esta prueba consiste en verificar el corte de operaciones realizadas por la empresa. El objetivo de este procedimiento se basa en cerciorarse de que las compras y ventas efectuadas por la entidad se han contabilizado en el periodo al que corresponden, al igual que confirmar que se han producido las entradas de existencias (compras) y las salidas de existencias (ventas) correspondientes, para observar la correlación de ingresos y gastos.

Por lo que, hay que verificar las salidas y entradas de existencias, en fecha próxima al cierre (antes y después del cierre del ejercicio) con el objetivo de comprobar que cada transacción se ha realizado o devengado en el año correspondiente.

Para las ventas se coge una muestra de las ventas de mercaderías de las operaciones realizadas próximas al cierre (en esta prueba, diciembre de 2019 y enero de 2020), atendiendo al nivel de riesgo (en este caso, alto) y el número de la población, y se comprueba que los ingresos registrados en la contabilidad coinciden con el importe de la factura y hay que verificar la fecha del albarán y factura. También, hay que asegurarse de que se ha producido la salida de mercancía del almacén. Lo mismo ocurre con las compras, se selecciona una muestra de las compras de mercaderías cercana al cierre y se comprueba que el gasto por compra que se refleja en la contabilidad de la empresa corresponde con la información que aparece en la factura y en el albarán. Además, se comprueba que se ha recibido la mercancía en el almacén de la empresa auditada. También debemos tener claro las condiciones de compra/venta que tenga la empresa (transferencia del riesgo). (Anexo 16: Análisis Corte de Operaciones).

4.5. Gastos (Aprovisionamientos)

En este apartado explicaré las pruebas realizadas dentro del área de gastos (grupo 6 del PGC) durante mis prácticas en una firma de auditoría.

Los objetivos perseguidos en esta área son que las facturas correspondientes de bienes y servicios estén adecuadamente contabilizadas, que las cuentas a pagar y las compras estén adecuadamente incluidas en el periodo que correspondan, que todos los pasivos imputados en la fecha de examen se encuentren debidamente reflejados en los estados financieros, no existiendo pasivos ocultos, que los pasivos y las cuentas de compras y gastos estén debidamente descritos y clasificados en los estados financieros, comprobar que las compras y gastos realizados en el periodo son razonables con las necesidades del negocio y que los saldos de proveedores y cuentas a pagar son coherentes con la relación de compras y gastos.

- Pruebas de detalle

Durante las prácticas, esta prueba se empezaba realizando con la sumaria de las cuentas del grupo 6 del PGC, haciendo las variaciones respecto del año anterior. El importe de las cuentas del ejercicio auditado tiene que coincidir con el sumas y saldos del periodo, y el importe del año pasado con las cuentas anuales del año anterior.

Aunque se analicen todas las partidas (como se observa en los párrafos siguientes), se analizarán en detalle el importe de las cuentas que sean mayor a la importancia relativa de ejecución y las que presenten una variación considerable respecto del año anterior. En los papeles de trabajo se dedicará una hoja para cada una de las cuentas que requieran un análisis exhaustivo, preguntando a la compañía a que se debe dicha oscilación de un año a otro, y encontrando la veracidad sobre dicha información.

Para cubrir esta área, se escogerá de forma aleatoria una muestra de todas las cuentas de gastos (todas las facturas de gastos se considera el total de la población). La muestra será mayor o menor según el riesgo de auditoría. (en este caso, bajo). También, hay que comprobar que las compras y gastos son reales y están contabilizados en el periodo que corresponden. (Anexo 18: Gastos (Aprovisionamientos)).

Otro procedimiento sería pedir el libro de facturas recibidas y verificar que cada factura viene asociada a un número de albarán y que dicho albarán existe. Hay que comprobar que el gasto asociado al albarán exista en realidad (Ej.: comprobar la entrada al almacén de la mercancía asociada al albarán).

- Circularización de terceros

Tal como se explicó en el área de las ventas, una manera de encontrar evidencia fiable es a través de la circularización de los proveedores y acreedores. De esta forma, se

darán por válidos y comprobados los saldos y los volúmenes de operaciones facilitados por los terceros en la medida en que han sido circularizados. También se podrá comprobar si la empresa auditada ha contabilizado correctamente las operaciones en su año correspondiente (corte de operaciones).

4.6. Pasivos Omitidos

Con la prueba de los pasivos omitidos, se pretende comprobar que ninguna factura de principios de enero del periodo siguiente al ejercicio auditado, corresponden a facturas que se debieron de contabilizar en el periodo del ejercicio a auditar. .

Los pasivos omitidos tienen como objetivo encontrar pasivos que se han omitido, es decir, que no se han registrado en el periodo correcto (en función del devengo).

Para verificar los pasivos omitidos se hacen dos pruebas para realizar las comprobaciones, una a través de los libros de IVA y otra a través de los extractos bancarios. (Anexo 19: Análisis de Pasivos Omitidos). El periodo de análisis será el correspondiente al periodo medio de pago de la empresa.

La primera prueba consistía en solicitar a la empresa los libros de IVA. De ahí se selecciona la muestra de entre toda la población (facturas recibidas correspondientes al libro de IVA soportado durante el periodo de principios del año siguiente), para comprobar su devengo.

La segunda prueba de los pasivos omitidos es verificar los pagos realizados por la compañía a través de los extractos bancarios. Esta prueba se realizará con las partidas correspondientes a los pagos de compras, suministros, gastos, eliminando intereses, préstamos, pagos a la Seguridad Social, sueldos y salarios, etc. De esta forma se quiere ver la factura asociada al pago y de nuevo comprobar si está registrada en el periodo correcto.

4.7. Resumen de actas, escrituras, convenios, seguros y contratos

Una de las pruebas que se realiza en el área de auditoría, es reflejar en un papel de trabajo, un resumen con todas las actas de las reuniones celebradas durante el año, tanto de Juntas Ordinarias, como ExtraOrdinarias, para ver si la Junta General de accionistas/socios, al igual que el Consejo de Administración, han tomado alguna decisión importante que afecte en gran medida a la empresa, y por consiguiente a la

cuentas anuales auditadas. También, hay que comprobar si las Juntas se han convocado y celebrado correctamente en forma (artículo 173 LSC) y plazo (artículo 176 LSC) y con el quórum y mayorías correspondientes (artículo 194,198 ,199 ,201 LSC), para evitar posibles impugnaciones de acuerdos (artículo 204.1 LSC) que puedan ser relevantes en la empresa.

En la hoja de trabajo se indicará la fecha de la celebración de la reunión, un resumen con los puntos a tratar durante la Juntas, las decisiones acordadas, la clase de Junta que la aprobó, y si las actas han sido firmadas por el secretario y por el presidente. (Anexo 20: Análisis de Actas).

También, hay que ver por qué convenio se rige la empresa, hacer su correspondiente resumen y ver si ha habido alguna modificación aplicable de un año a otro.

Además, se analizarán los contratos con otras empresas, posibles fusiones, absorciones, ampliaciones de capital, etc, que afecten en gran medida a la empresa auditada.

Por último, la empresa auditada nos tiene que facilitar todos los contratos de los seguros contratados, hacer su correspondiente resumen e indicar los bienes e inmuebles asegurados que cubre y el periodo de cobertura aplicado o su renovación posterior. Como auditores tenemos que comprobar si la empresa ha efectuado el pago de la prima.

El equipo auditor se tiene que asegurar que la empresa auditada ha facilitado toda la información actualizada correspondiente al ejercicio auditado.

5. CONCLUSIÓN

Con esta memoria se pretendía plasmar los conocimientos teóricos adquiridos durante el Máster de Auditoría, junto con la experiencia práctica obtenida durante la realización de mis prácticas en una firma de auditoría. .

Este trabajo consiste en explicar el proceso completo de una auditoría, analizando cada una de las fases necesarias para llevar a cabo una correcta y eficiente auditoría, en la cual se basa el auditor para emitir un informe que refleje o no en su conjunto la imagen fiel de la empresa.

La fase previa del encargo de auditoría, la fase de planificación y la fase de finalización (en la que se realiza el informe de auditoría), son fases fundamentales para realizar una correcta auditoría de manera eficaz, por eso se realizan por el equipo auditor con mayor

experiencia, ya que tienen que planificar la estrategia global de auditoría y organizar el trabajo entre el equipo auditor, debido a ello, en esta memoria dichas fases se incluyen de manera teórica.

La fase de ejecución es la parte con mayor peso del trabajo, donde se expone la experiencia adquirida durante mi paso por una firma de auditoría. En esta fase, se explican las pruebas realizadas en el transcurso de las prácticas, haciendo referencia a la normativa aplicable en cada una de las áreas a tratar y resaltando los objetivos por los que se llevan a cabo. Además, esta memoria cuenta con un anexo para facilitar la comprensión de las pruebas a través de los papeles de trabajo. Dichos papeles de trabajo son de elaboración propia, debido a las restricciones proporcionadas por la firma de auditoría para extraer información como consecuencia de su política de empresa para respetar la privacidad de sus clientes y de sus procedimientos de auditoría.

Una vez finalizado el trabajo, hay que realzar que la auditoría requiere de un proceso complejo, cuyo fin es verificar que las cuentas anuales reflejan o no la imagen fiel de la situación financiera y patrimonial de la entidad auditada.

Para concluir el trabajo, quiero resaltar que ha sido una experiencia muy gratificante, tanto personal como profesionalmente, realizar prácticas en una firma de auditoría, permitiéndome enriquecer de los conocimientos de los equipos auditores, al igual que de las empresas auditadas, plasmándome una idea clara para recordar siempre y poder desarrollar durante mi carrera profesional como auditor “mente inquisitiva y escepticismo profesional”.

6. BIBLIOGRAFÍA

- Álvarez López, J., (1989).Auditoría contable. Ministerio de Economía y Empresa.
- Arroyo Martínez, I., (Septiembre 2010).Auditoría de cuentas: Ley, Reglamento y Directiva.
- Banco de España (2020).Escenarios macroeconómicos de referencia para la economía española tras el covid-19:
<https://www.bde.es/f/webbde/GAP/Secciones/SalaPrensa/COVID-19/be2002-art1.pdf>
- Casals, R., Gassó, J.M., Soria, J. (2003): Fundamentos de Auditoría. Instituto de Auditores y Censores Jurados de Cuentas, 2003

- Martínez García, F. J. (1996). Materialidad y riesgo de auditoría. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.:
<http://www.icac.meh.es/Documentos/PUBLICACIONES/89.pdf>
- Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (2014). Guía de Actuación sobre Importancia Relativa o Materialidad: https://www.icjce.es/adjuntos/guia_38.pdf
- Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (2014). Normativa relacionada con la actividad de la Auditoría de Cuentas. Instituto de Auditores y Censores Jurados de Cuentas. Madrid: <https://www.icjce.es/>
- Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, (Junio 2014). Conceptos Básicos de Muestreo. Suplemento de la revista auditores N° 21.:
<https://www.icjce.es/adjuntos/AuditoresCuaderno21.pdf>
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (2014):
<http://www.icac.meh.es/ICAC/QuienesSomos/contacto.aspx>
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (2018). Situación de la Auditoría en España 2018:
<http://www.icac.meh.es/Documentos/INFORMES/01.Situaci%C3%B3n%20de%20la%20Auditor%C3%ADa%20en%20Espa%C3%B1a/08.A%C3%B1o%202018.pdf>
- Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas:
<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-8147>
- Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido:
<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740>
- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:
<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>
- Murdick (1994). Sistemas de Información Administrativa.
<http://www.eumed.net/cc/2010b/ypg.htm>
- NIA 200, Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/nias/nia%20200%20p%20def.pdf>
- NIA 210, Acuerdo de los términos del encargo de auditoría. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20210%20p%20def.pdf>
- NIA 220, Control de calidad de la auditoría de estados financieros. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas:
<http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20220%20p%20def.pdf>
- NIA 300, Planificación de la auditoría de estados financieros. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20300%20p%20def.pdf>

- NIA 315, Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20315%20p%20def.pdf>
- NIA 320, Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20320%20p%20def.pdf>
- NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20330%20p%20def.pdf>
- NIA 450, Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la Auditoría. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20450%20p%20def.pdf>
- NIA 500, Evidencia de auditoría. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20500%20p%20def.pdf>
- NIA 501, Evidencia de auditoría - Consideraciones específicas para determinadas áreas. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20501%20p%20def.pdf>
- NIA 505, Confirmaciones Externas. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20505%20p%20def.pdf>
- NIA 520, Procedimientos analíticos. Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20520%20p%20def.pdf>
- NIA 530, Muestreo de Auditoría. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20530%20p%20def.pdf>
- NIA 560, Hechos posteriores al cierre. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20560%20p%20def.pdf>
- NIA 570 Revisada, Empresa en funcionamiento. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20570%20p%20def.pdf>
- NIA 700, Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20700%20p%20def.pdf>
- NIA 701, Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20701%20p%20def.pdf>
- NIA 705, Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20705%20p%20def.pdf>
- NIA 706, Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20706%20p%20def.pdf>

- NIA 720 Revisada, Responsabilidad del Auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas:

<http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20720%20p%20def.pdf>

- Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio : <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2011-17395>

- Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2010-10544>

- Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-6820>

- Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-19884>

- Mesén Figueroa, V., (2009). El Riesgo de Auditoria y sus Efectos Sobre el Trabajo del Auditor Independiente Revista TEC Empresarial Vol.3, Ed.1-2: [http://www.Dialnet-ElRiesgoDeAuditoriaYSusEfectosSobreElTrabajoDelAud-3201923%20\(2\).pdf](http://www.Dialnet-ElRiesgoDeAuditoriaYSusEfectosSobreElTrabajoDelAud-3201923%20(2).pdf)